



2.º	PUBLICADO NO D. O. U.
C	De 17, 09, 19 92
C	Rubrica

**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
**SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**  
 Processo N.º 10.708-000.044/90-10

mias

Sessão de 25 de março de 19 92

**ACORDÃO N.º 202-04.884**

**Recurso n.º** 87.147

**Recorrente** VEROLME ESTALEIROS REUNIDOS DO BRASIL S/A.

**Recorrida** IRF - ANGRA DOS REIS - RJ.

IPI - CRÉDITOS DE IPI - A conversão de créditos de ICMS em créditos de IPI, referentes a matérias-primas e bens empregados na construção e reparos navais, executados por empresas existentes em 28.02.67, cujas instalações tenham sido implantadas por projeto aprovados pelo extinto Grupo Executivo da Indústria Naval - GEIN, não encontra amparo legal. Revogação do Decreto-Lei nº 244/67, do Decreto nº 60.883/67 e da Lei Complementar nº 4/69, no caso. **Recurso negado.**

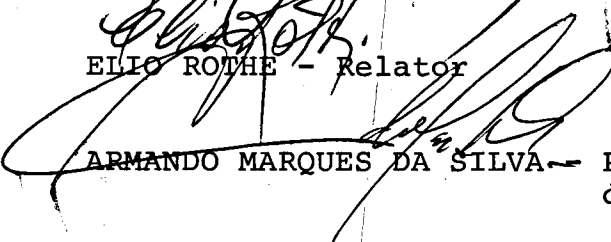
Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por **VEROLME ESTALEIROS REUNIDOS DO BRASIL S/A.**

ACORDAM os Membros da Segunda Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, em **negar provimento ao recurso.**

Sala das Sessões, em 25 de março de 1992.

  
**HELVIO ESCOVEDO BARCELLOS - Presidente**

  
**ELIO ROTHE - Relator**

  
**ARMANDO MARQUES DA SILVA - Procurador-Representante da Fazenda Nacional**

VISTA EM SESSÃO DE 27 MAR 1992

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros OSCAR LUÍS DE MORAIS, ROSALVO VITAL GONZAGA SANTOS (Suplente), ACÁCIA DE LOURDES RODRIGUES, RUBENS MALTA DE SOUZA CAMPOS FILHO, JEFFERSON RIBEIRO SALAZAR e SEBASTIÃO BORGES TAQUARY.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
Processo Nº 10.708-000.044/90-10

Recurso Nº: 87.147  
Acórdão Nº: 202-04.884  
Recorrente: VEROLME ESTALEIROS REUNIDOS DO BRASIL S/A.

R E L A T Ó R I O

VEROLME ESTALEIROS REUNIDOS DO BRASIL S/A recorre para este Conselho de Contribuintes da Decisão de fls. 92/94 do Inspetor-Substituto da Inspeção da Receita Federal em Angra dos Reis, que indeferiu sua impugnação ao Auto de Infração de fls. 1.

Em conformidade com o referido Auto de Infração e Demonstrativo que o acompanham, a ora recorrente foi intimada ao recolhimento da importância correspondente a 9.384,4324 BTNF, a título de Imposto sobre Produtos Industrializados, vez que a empresa não recolheu espontaneamente o IPI recebido a maior, indevidamente, relativo ao ICMS convertido em IPI, referente ao período de apuração de março de 1989, por ter contrariado o Ato Declaratório (Normativo) CST nº 27, de 19.12.89, sendo que a autuação se fez observado o disposto no item 7.1 de IN-SRF nº 125/89. Exigidos, também, correção monetária e juros de mora. Refere-se a autuação ao processo de restituição nº 10.708-000.098/89-13.

Em sua impugnação expõe a autuada, em resumo:

a) que a restituição decorreu da conversão dos créditos de ICMS em créditos de IPI, ressarcidos pela Receita, por força

SERVICO PÚBLICO FEDERAL

Processo nº 10.708-000.044/90-10  
Acórdão nº 202-04.884

da não-incidência daquele imposto na prestação de serviços e fornecimentos da Indústria de Construção e Reparos Navais, nos termos do Decreto-Lei nº 244/67, Lei Complementar nº 4/69 e Decreto-Lei nº 1.586/77, garantida ainda pelos Convênios nºs 33, 18, 40, 44, 66 e 80;

b) que o Ato Declaratório do Coordenador do Sistema de Tributação, ao dispor "que os créditos do Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços - ICMS, gerados a partir de 1º de março de 1989, relativos a matérias-primas e outros bens empregados pelas empresas de construção e reparos navais, não poderão ser convertidos em créditos do Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI ou ressarcidos pela União", não pode prevalecer sobre anterior orientação do Ministro da Fazenda que expressamente garante o direito adquirido à isenção para os contratos celebrados até 01.03.89, ao aprovar o Parecer da Procuradoria Geral da Fazenda Nacional, de nº 757/89, publicado no D.O.U. de 11.12.89, conforme itens 40 e 41 que transcreve;

c) que o Ato Declaratório não prevalece por não ter força hierárquica para revogar isenção criada e mantida pelo Decreto-Lei nº 244 e Lei Complementar nº 4, eis que o mecanismo de conversão dos créditos do ICM, decorrentes dessa isenção em créditos de IPI, ressarcidos pela União, foi criado pelo Decreto-Lei nº..... 1.586/77, cuja manutenção foi garantida pelos Convênios 40, 44 e 80, firmados pelo Ministro da Fazenda, pelo menos até 31.12.89;

d) que é mais ampla a garantia da isenção, o que deduz da análise do caso, em face do novo Sistema Tributário implantado pela Constituição de 1988, eis que, tendo ficado vedado à União instituir isenções de tributos da competência dos Estados, matéria

SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL

Processo nº 10.708-000.044/90-10

Acórdão nº 202-04.884

que será regulada em Lei Complementar, a própria Constituição em seu artigo 41 dos ADCT dispôs sobre a manutenção por 02 anos, a partir de 05.10.88, de todos os incentivos fiscais de natureza setorial, incluindo-se entre eles o do caso em tela;

e) que, afinal, estabelece as seguintes conclusões:

"a) Está garantida constitucionalmente a isenção por 2 anos a partir de 05/10/88 (art. 41 das D.C.T.);

b) Mesmo se, por absurdo, fosse desprezada a norma constitucional, a existência do Convênio nº 40 prorrogado pelo convênio 80, assegura a manutenção da isenção do ICMS mediante ressarcimento pelos créditos do IPI até 31/12/89;

c) Os produtos beneficiados pela isenção que ocasionou o crédito ora questionado, são oriundos de Contratos celebrados antes de 01/03/89, resguardados, portanto, nos exatos termos do Despacho Ministerial de 28/11/89.

d) O Ato Declaratório nº 27 é hierarquicamente inferior, não tendo força para revogar o incentivo em tela. Além disso, mesmo que fosse o instrumento hábil para o fim pretendido, seus efeitos jamais poderiam retroagir à março de 89, por força do princípio do direito adquirido.

XI - Sem prejuízo do acima exposto e somente a título de argumentação e busca da verdade e correção dos fatos, a impugnante tem ainda a objetar que, mesmo se acaso fosse devida a devolução ora pleiteada, o valor cobrado no Auto de Infração em referência estaria incorreto, e que nos valores cobrados estão incluídas parcelas relativas a transações ocorridas no mês de fevereiro, bem como operações com o Estado de São Paulo onde a legislação local (L. 6.374/89) manteve o mecanismo de conversão e ressarcimento até 30/03/89, conforme se verifica pelos anexos demonstrativos e cópias do Sistema de Escrituração Fiscal da Impugnante.

Assim sendo, utilizando-se da faculdade prevista no art. 16, inc. IV do Decreto nº 70.235, a impugnante requer seja designada vistoria nas Notas Fiscais e demais documentos, (inclusive o livro de Escritura Fiscal), desde logo a disposição desta Inspeção nos Estaleiros da contribuinte, a fim de que se comprove o alegado acima, bem como a confirmação de que os Contratos em questão são anteriores a 01/03/89, conforme exposto nos itens VI, a e X, c da presente."

-segue-

SERVICO PÚBLICO FEDERAL

Processo nº 10.708-000.044/90-10

Acórdão nº 202-04.884

A decisão recorrida está assim fundamentada:

"CONSIDERANDO que o incentivo, conforme estabelecido pelo Parecer CST nr. 1062/89, que fundamentou o ADN - CST nr. 27/89, deixou de existir a partir de 01.03.89, quando entrou em vigor o novo Sistema Tributário Nacional, instituído pela Constituição de 1988, já que as leis que o embasavam não foram recepcionadas pela nova ordem jurídica;

CONSIDERANDO o próprio parecer da PGFN nr. 757/89, citado pela autuada que dispõe em seu item 43:

"43....Todavia, estando revogados o Decreto-Lei nr.244/67, o seu regulamento (Decreto nr. 60883/67) e a Lei Complementar nr. 4/69, inexistente crédito de ICM e inexistente também, em consequência, a conversão em crédito de IPI. A conversão desapareceu não só pela falta de crédito a ser convertido, mas, também, pela revogação das normas legais que a previam."

CONSIDERANDO que a IN-SRF nr. 125/89, no subitem 7.1, determina que, nos casos do seu subitem 4.2 (em que o ressarcimento é feito a empresa considera idônea, para verificações "a posteriori"), se ficar constatado que o contribuinte recebeu importância indevida ou maior que a devida, a diferença deverá ser cobrada corrigida monetariamente e acrescida de juros de mora, a partir da data de emissão da Ordem Bancária;

CONSIDERANDO tudo o mais que do processo consta;"

Tempestivamente a autuada interpôs recurso e este Conselho onde aponta irregularidades no procedimento fiscal, inicialmente, no sentido de que não houve qualquer notificação, intimação ou mera comunicação de que o valor ressarcido pela Receita estava equivocado e desse modo não havia como recolher espontaneamente uma diferença a maior que desconhecia, pelo que é cristalina a inexistência de qualquer infração; em segundo lugar, a IN-SRF nº 125, de 07.12.89, invocada pela decisão recorrida é posterior ao pedido de ressarcimento, que processou-se em abril/89, portanto a sua aplicação fere o princípio da irretroatividade das leis e dos atos normativos e da preservação do ato jurídico perfeito.

-segue-

SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL

Processo nº 10.708-000.044/90-10

Acórdão nº 202-04.884

No mérito.

Entende ser inexata a afirmativa que fundamenta o referido ADN-CST nº 27/89, no sentido de que a partir do novo Sistema Tributário Nacional, instituído pela Constituição de 1988, deixou de existir o incentivo em causa, já que as leis que o embasavam não foram recepcionadas pela nova ordem jurídica. Assim é que em análise do sistema conclui:

a) é certo que a nova Constituição não previu expressamente a não-incidência do ICMS para os produtos da construção e reparos navais, como fez com os produtos destinados à exportação;

b) é certo também que a Constituição de 1988 veda à União instituir isenções de tributos da competência dos Estados;

c) que, por outro lado, conforme artigo 155, § 2º, XII, da C.F. cabe à Lei Complementar regular a forma como mediante deliberação dos Estados, isenções, incentivos e benefícios serão concedidos e revogados;

d) que nessa fase de transição entre o sistema antigo e o atual o legislador constitucional inseriu nas ADCT da Constituição o artigo 41, com referência ao assunto em tela, pelo qual é garantido, sem qualquer ressalva, a manutenção por dois anos a partir de 05.10.88 de todos os incentivos fiscais de natureza setorial em vigor, incluindo-se entre eles, obviamente, a não-incidência do ICMS no caso em exame;

e) que não procede o entendimento de que o citado artigo 41 do A.D.C.T. não se aplicaria por ser incompatível com o art. 151, III, da mesma Constituição, eis que não são incompatíveis pos-

-segue-

SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL

Processo nº 10.708-000.044/90-10

Acórdão nº 202-04.884

to que integrantes de um mesmo sistema constitucional e o artigo 41 do A.D.C.T. excepcionou o artigo 155, III, ao manter o incentivo em questão, e, da mesma forma o artigo 41 excepcionou o princípio da prevalência da norma constitucional contra o direito adquirido, ao assegurar a manutenção dos incentivos por 2 anos;

f) que não é verdade, portanto, que o incentivo em te la deixou de existir a partir de 01.03.89.

Além do mais, o mecanismo de conversão de créditos do ICMS em créditos do IPI, para fins de ressarcimento pela Receita Federal, instituído pelo Decreto-Lei nº 1.586, de 06.12.77, foi mantido expressamente pelo Convênio ICMS nº 80, de 24.08.89 até 31.12.89.

Que a autuação não pode prevalecer por qualquer dos seguintes motivos:

"a) o **AUTO** é nulo pela inexistência de infração, não sendo aplicável à espécie I.N./SRF nº 125, de 07.12.89, por ser a mesma posterior ao ressarcimento;

b) está garantida constitucionalmente a isenção por 2 anos a partir de 05.10.88 (art. 41 das D.C.T.);

c) mesmo se, por absurdo, fosse desprezada a norma constitucional, a existência do Convênio nº 40, prorrogado pelo convênio 80, assegura a manutenção da isenção do ICMS mediante ressarcimento pelos créditos do IPI até 31.12.89;

d) o Ato Declaratório nº 27 é hierarquicamente inferior à legislação acima invocada, não tendo força para revogar o incentivo em tela. Além disso, mesmo que fosse o instrumento hábil para o fim pretendido seus efeitos jamais poderiam retroagir à março de 89, por força do princípio constitucional do respeito ao direito adquirido."

Sem prejuízo do exposto, somente a título de argumentação reitera sua impugnação no sentido de que o valor cobrado estaria incorreto, pois inclui parcelas relativas a transações ocorridas no mês de fevereiro, bem como operações com o Estado de São Paulo

SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL

Processo nº 10.708-000.044/90-10

Acórdão nº 202-04.884

cuja legislação local manteve expressamente o mecanismo de conversão e ressarcimento até 30.03.89.

Pede a nulidade do Auto de Infração por falta de requisito essencial e, no mérito, a sua improcedência pelas razões expostas.

É o relatório.

-segue-

SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL

Processo nº 10.708-000.044/90-10

Acórdão nº 202-04.884

**VOTO DO CONSELHEIRO-RELATOR ELIO ROTHE**

Primeiramente cabe renovar que a exigência fiscal tem sua base no fato de que a autuada, indevidamente, se ressarciu de créditos do Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI, resultante da conversão de créditos do Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços - ICMS, relativos a matérias-primas e outros bens empregados na construção e reparos navais, em créditos de IPI, referentes a período de apuração do imposto ocorrido após a vigência da Constituição Federal de 1988.

Quanto à preliminar de nulidade do Auto de Infração, a mesma não procede.

Com efeito, a autuação, ao referir-se que a empresa não recolheu espontaneamente o imposto em exigência, não cometeu nenhuma heresia, eis que a Receita Federal esclarecera, através do Ato Declaratório Normativo CST nº 27, de 19.12.89, publicado no D.O.U. de 20.12.89, que os créditos de ICMS gerados a partir de 01.03.89 não poderiam ser convertidos em créditos de IPI e resarcidos pela União.

Portanto, aqueles que tivessem agido em contrário à orientação e estivessem em acordo com a mesma, o procedimento a adotar seria o recolhimento espontâneo do valor dos créditos indevidamente utilizados, o que não foi feito pela recorrente.

Por outro lado, a invocação do item 7.1 da IN-SRF nº 125/89, não fere o princípio da irretroatividade das leis nem contraria ato jurídico perfeito, pois trata-se de simples orientação de

SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL

Processo nº 10.708-000.044/90-10

Acórdão nº 202-04.884

procedimentos, de ordem interna, quanto à maneira de ser cobrado o ressarcimento indevido, com correção monetária e juros de mora, que têm fundamentos na legislação própria, não tendo sido instituídos pela referida Instrução Normativa, como quer parecer à recorrente.

Rejeito as preliminares.

No mérito.

A conversão de créditos de ICM em créditos do IPI tem sua origem no artigo 5º do Decreto-Lei nº 244, de 28.02.67, convalidado pela Lei Complementar nº 4/69 e no Decreto nº 60.883, de 21.06.67.

O artigo 5º do Decreto-Lei nº 244/67, convalidado pelo artigo 5º da Lei Complementar nº 4/69, estabeleceu que a prestação de serviços e os fornecimentos da indústria de construção e reparos navais são equiparados a produtos de exportação gozando das isenções de impostos a estes atribuídos.

O Decreto nº 60.883/67, por sua vez, regulamentando o artigo 5º do Decreto-Lei nº 244/67, dispôs em seu artigo 1º, § 4º, que os créditos de ICM, decorrentes de matérias-primas e outros bens empregados nas operações equiparadas a produtos destinados à exportação, serão utilizados ou restituídos conforme a legislação do IPI.

Com o Sistema Tributário Nacional instituído pela Constituição de 1988, vigente a partir de 01.03.89, a legislação referida foi objeto de apreciação pelo Ministro da Fazenda, conforme despacho de 28.11.89, publicado no D.O.U., às fls. 22663, do seguinte teor:

"Processo nº 10168.004312/89-67. Interessado: Sindicato Nacional da Indústria de Construção Naval. Assunto: Conversão de créditos do ICM em créditos do IPI. Des-

SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL

Processo nº 10.708-000.044/90-10  
Acórdão nº 202-04.884

pacho: Nos termos do Parecer da Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional, a fls. 56/66, indefiro o pedido, uma vez que o Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços de Transporte e de Comunicação - ICMS é um imposto juridicamente novo, distinto do antigo ICM; estão revogados o Decreto-Lei nº 244/67, a Lei Complementar nº 4/69 e o Decreto nº 60.883/67, por serem incompatíveis com a Constituição de 1988; e é inaplicável à espécie o disposto no artigo 41 do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias. Publique-se, juntamente com o referido Parecer. ...."

O mencionado Parecer da Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional, de nº 757/89, publicado às fls. 22663/22665 do mesmo D.O.U., tem a seguinte ementa:

"Isenção de ICM. Conversão de créditos de ICM em créditos de IPI. Lei Complementar nº 4/69, Decreto-Lei nº 244/67 e Decreto nº 60.883/67. Consulta a respeito da vigência da legislação referida, em face da Constituição Federal de 1988. Requerimento no qual se pede a confirmação da vigência das normas citadas.

Revogação dos dispositivos legais pela Carta Política Atual.

Inaplicabilidade do art. 41 do ADCT ao incentivo em foco.

O ICMS é um imposto juridicamente novo, distinto do antigo ICM.

Resposta à consulta. Indeferimento do pedido."

A vista de tais pronunciamentos, concordamos, em resumo:

a) que os incentivos de ICM instituídos pelo Decreto-Lei nº 244/67, convalidados pela Lei Complementar nº 4/69, foram revogados pela nova Constituição, porque incompatíveis com a mesma, eis que vedada à União sua instituição em tributos da competência dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios;

b) que, desse modo, também revogado o Decreto nº .... 60.883/67, porque revogada a lei que lhe deu origem;

SERVICO PÚBLICO FEDERAL

Processo nº 10.708-000.044/90-10

Acórdão nº 202-04.884

c) que o art. 41 dos ADCT da Constituição de 1988 não se aplica ao caso, eis que a União não pode reavaliar nem propor ao Poder Legislativo uma reavaliação de incentivo em tributo para o qual é incompetente para instituí-lo;

d) que os incentivos previstos no art. 5º do Decreto-Lei nº 244/67 não foram concedidos sob condição e com prazo certo, como facilmente se verifica do seu texto;

e) que o ICMS é um imposto novo, distinto do antigo ICM extinto ante a Constituição de 1988;

f) que o prazo de dois anos previsto no § 1º do art. 41 dos ADCT diz respeito a incentivos decorrentes de tributos cuja legislação foi recepcionada pela nova Constituição, o que não é o caso do ICM que foi pela mesma extinto;

g) que estando revogados o Decreto-Lei nº 244/67 e seu regulamento, o Decreto nº 60.883/67, inexistente crédito de ICM e como consequência conversão em crédito de IPI.

À afirmação de que o ICMS é um imposto novo está corroborada, primeiramente, pelo Convênio nº 66, de 14.12.88, firmado pelo Ministro da Fazenda e Secretários de Fazenda ou Finanças dos Estados e do Distrito Federal, que aprovou normas provisórias relativas à instituição do ICMS e, posteriormente, pelos Convênios nºs 40, 44, 66 e 80, do ano de 1989, que instituíram os benefícios de isenção e de créditos dos insumos referentes a ICMS, para a indústria de construção e reparos navais, esclarecido, porém, que tais incentivos foram concedidos especificamente na área do ICMS, não sendo cogitada a conversão de créditos de ICMS em créditos de IPI, com ressarcimento pela União.

SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL

Processo nº 10.708-000.044/90-10

Acórdão nº 202-04.884

Por outro lado, na área de competência da União, relativamente ao IPI, os incentivos à indústria de construção e reparos navais, revogados expressamente pelo artigo 32 do Decreto-Lei nº 2.433/88, foram novamente instituídos pelo Decreto-Lei nº 2.451/88, que deu nova redação ao artigo 17 do Decreto-Lei nº 2.433/88, e, ainda, pelo artigo 1º, inciso XV, e § 2º da Lei nº 8.402, de 05.01.92, sendo certo que também em tais disposições legais não foi cogitada a conversão de créditos de ICM ou de ICMS em créditos de IPI, ficando os benefícios restritos à área do IPI.

Por conseguinte, não temos dúvidas quanto à revogação do incentivo em exame com a vigência do Sistema Tributário Nacional instituído na Constituição Federal de 1988, alcançando, portanto, a presente situação de fato.

Entendemos, ainda, que essa conversão de créditos de ICM em créditos de IPI já estava revogada pelo artigo 32 do Decreto-Lei nº 2.433/88, que expressamente revogou o Decreto-Lei nº 244/67 "no que diz respeito aos tributos federais", portanto o incentivo do IPI, decorrente dos créditos de ICM no mesmo transformados, resultante de uma regulamentação elástica dada pelo Decreto nº 60.883/67 ao art. 5º do Decreto-Lei nº 244/67, estava revogado.

Invoca a recorrente o disposto no Decreto-Lei nº 1.586, de 06.12.77, porém, em relação ao caso em pauta, ele apenas criou a possibilidade de aproveitamento desses créditos até o limite de 100%, por autorização do Ministro da Fazenda, eis que a conversão de créditos de ICM em créditos de IPI já era de 10 anos atrás, pelo Decreto nº 60.883/67, portanto, sem nenhuma significação para o caso, ainda mais que o ICM é imposto extinto pela Constituição de

SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL

Processo nº 10.708-000.044/90-10

Acórdão nº 202-04.884

1988.

Assim é que procede a exigência fiscal, pois que referente a fatos ocorridos em momento em que não mais era vigente o incentivo.

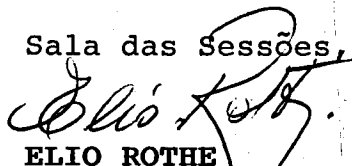
Por último, a recorrente invoca incorreção no valor cobrado porque estariam incluídas parcelas relativas a transações ocorridas no mês de fevereiro de 1989.

Como se verifica das anexas cópias de folhas do Registro de Entradas referentes à escrituração do mês de março do ano de 1989 (fls. 13 a 82), às fls. 13 a 19 encontram-se registradas operações cujas entradas referem-se a notas fiscais emitidas no mês de fevereiro de 1989.

A escrituração dos créditos de IPI relativos à aquisição de insumos, feita no livro Registro de Entradas, ocorre em função da entrada do insumo no estabelecimento, pela data correspondente, e não pela data da emissão do documento (nota fiscal) de aquisição. Assim é que os insumos entrados no estabelecimento da recorrente no mês de março de 1989 devem ser escriturados no próprio mês de março, e é isso que indica a escrituração do mês de março de 1989, apresentada por cópia, nada tendo sido demonstrado pela recorrente que as notas fiscais emitidas no mês de fevereiro tivessem sido erroneamente escrituradas no mês de março.

Por todo o exposto, nego provimento ao recurso voluntário.

Sala das Sessões, em 25 de março de 1992.

  
ELIO ROTHE